

H3C

REPÈRES

RAPPORT ANNUEL 2015

Édito

La publication de son 12^e rapport d'activité offre au Haut conseil l'occasion de faire le point sur son action en 2015 – dernière année avant l'entrée en vigueur de la réforme de l'audit – mais aussi de tracer les perspectives que lui ouvre cette réforme.

À ce moment important de la vie du Haut conseil, je tiens à saluer Christine Thin, qui a porté cette nouvelle autorité sur les fonds baptismaux en 2003 et a, avec ténacité et mesure, accompagné son évolution pendant douze années. Avec l'aide du Collège, du Secrétaire général et des services opérationnels, elle a su trouver un juste équilibre entre les exigences imposées par le cadre légal et les légitimes aspirations des professionnels.

L'année 2015 a tout d'abord été une année de réflexion et de concertation avec la profession sur les évolutions du référentiel normatif. Le Haut conseil a ainsi mis en place un groupe d'échange avec les instances professionnelles pour anticiper l'application des nouvelles règles issues de la réforme européenne de l'audit.

Dans le même temps, les contrôles ont été poursuivis à un rythme soutenu puisque ce sont près de neuf cents cabinets qui ont été contrôlés. À cet égard, s'il convient de souligner les efforts entrepris par les professionnels pour améliorer leurs procédures à la suite des contrôles, il apparaît que trop souvent encore ceux-ci révèlent une insuffisance de diligences pouvant conduire à l'expression d'une opinion insuffisamment étayée. Le Haut conseil attend en conséquence des commissaires aux comptes une rigueur accrue dans l'exercice de la mission qui leur est confiée afin de préserver au mieux la sécurité financière et l'intérêt général.

L'année 2015 a également été une année importante pour le développement de notre partenariat avec nos homologues européens et internationaux, avec de nombreuses réflexions et contributions, d'une part, sur la mise en œuvre de la réforme européenne et la préparation de la mise en place du CEAOB et, d'autre part, sur le fonctionnement de l'IFIAR qui devrait être facilité dès 2017 par la création d'un secrétariat permanent.

Le 17 juin 2016, le commissariat aux comptes franchira une nouvelle étape. Fruits de la réforme de l'audit voulue par la Commission européenne, le règlement européen 537/2014 et l'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016

– qui transpose la directive 2014/56/UE – modifient les conditions d'exercice du commissariat aux comptes en France et renforcent la supervision publique de l'audit. Les exigences relatives au respect des règles déontologiques et à la préservation de l'indépendance des commissaires aux comptes s'en trouvent accrues, et les missions du Haut conseil, ses prérogatives ainsi que son organisation sont sensiblement modifiées.

Le nombre de membres du Collège sera porté à quatorze et plusieurs formations distinctes seront constituées en son sein, dont une formation restreinte statuant en matière disciplinaire. Le Haut conseil sera également doté d'un service d'enquêtes, avec à sa tête un rapporteur général chargé de procéder à celles-ci et de les présenter à une formation du Collège qui pourra, en tant que de besoin, ouvrir des procédures de sanction. Ces procédures seront ensuite jugées par la formation restreinte du Collège ou par les commissions régionales de discipline.

Si les missions qui sont confiées au Haut conseil s'étendent désormais à l'inscription des commissaires aux comptes, et à la formation continue, il pourra déléguer ces dernières à la Compagnie nationale des commissaires aux comptes – ainsi d'ailleurs que les contrôles visant des cabinets ne détenant pas de mandat d'entité d'intérêt public – afin de maintenir une régulation fondée sur des échanges constructifs avec les représentants de la profession. De la même manière, le processus normatif qui sera mis en œuvre laissera toute sa place au dialogue entre le régulateur et la profession, puisque la réforme institutionnalise une commission dédiée, composée à parité de membres du Collège du Haut conseil et de commissaires aux comptes, qui travailleront ensemble à la rédaction des projets de normes ultérieurement soumis au Haut conseil pour adoption, après avis de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes.

Ainsi, à la faveur de l'entrée en vigueur de la réforme de l'audit, le Haut conseil sera appelé, au cours des prochains mois, à investir des champs nouveaux qui, combinés à ses missions traditionnelles, vont lui permettre d'adapter la régulation aux exigences accrues de sécurité financière, afin de valoriser le commissariat aux comptes, dans l'intérêt du bon fonctionnement de l'économie, au service de l'intérêt général.

Christine Guéguen, Président du Collège

Le Haut conseil

Autorité publique indépendante dotée de la personnalité morale, le Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C) est l'autorité de régulation de la profession de commissaires aux comptes en France.

Il a pour mission d'assurer la surveillance de la profession avec le concours de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, de veiller au respect de la déontologie et de l'indépendance des commissaires aux comptes et d'assurer la coopération européenne et internationale des systèmes de supervision de l'audit.

À compter de juin 2016, date d'entrée en vigueur de la réforme de l'audit, les prérogatives du Haut conseil sont accrues. Le H3C assurera désormais la responsabilité finale de l'adoption des normes, de la formation continue, de l'inscription, des contrôles de qualité et du système disciplinaire. Son organisation et son fonctionnement seront adaptés pour répondre à ses nouvelles missions.



Contribuer à la normalisation, veiller au respect de la déontologie

En 2015, le H3C a inscrit ses travaux dans la perspective de l'application des textes européens qui entreront en vigueur en juin 2016. Il a en particulier travaillé à l'examen des projets de textes de transposition en veillant à ce que l'évolution des textes français associe conformité aux textes européens, sécurité financière et applicabilité pour la profession.

Afin de favoriser une interprétation partagée des textes, le H3C a mis en place un groupe d'échange avec la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC). Mis en place en juin 2015, ce groupe, constitué de membres du H3C et de représentants de la CNCC, permet aux deux instances d'approfondir certains sujets et contribue à leurs prises de positions respectives.

Dans le cadre de saisines individuelles, le H3C a également participé à l'accompagnement des professionnels dans l'anticipation des règles nouvelles issues de la réforme de l'audit. Il a notamment publié un avis sur une question relative à l'application du règlement européen en matière de rotation des cabinets d'audit (Avis 2015-02). Des réponses directes ont également été apportées à des situations individuelles dont certaines concernant l'application des textes européens.

Contrôler

Résultats des contrôles 2015

Des améliorations ont été observées dans la conception et la mise en œuvre des procédures internes des cabinets et si les recommandations qui leur ont été précédemment adressées sont d'une manière générale suivies.

Le H3C constate cependant que le nombre de mandats présentant des insuffisances de diligences affectant la fiabilité de l'opinion émise sur les comptes audités demeure trop important. Certes, ces insuffisances n'impliquent pas systématiquement que les comptes des entités auditées soient erronés, mais elles révèlent en tout état de cause des certifications qui ne sont pas étayées. Le H3C attend en conséquence de la part des cabinets concernés des améliorations substantielles dans le traitement des mandats.

À cet égard, il convient de rappeler que s'agissant des entités d'intérêt public, la réforme de l'audit prévoit que les comités spécialisés auront accès aux résultats du contrôle effectué par le H3C.

Les constats négatifs les plus fréquents sont :

- le défaut de documentation qui est parfois tel qu'il ne permet pas aux contrôleurs de conforter les opinions émises par les signataires du rapport ;
- le défaut de test des systèmes de contrôle interne et d'information des entités auditées lorsque le commissaire aux comptes a décidé de s'appuyer sur ces systèmes, ainsi qu'un défaut de diligences en ce qui concerne le risque de fraude ;
- l'insuffisance de l'exercice collégial du co-commissariat aux comptes tout particulièrement en ce qui concerne la formalisation de la revue critique et la concertation sur l'approche d'audit.



Programme de contrôle de l'année 2015

Cabinets EIP :

- 120 cabinets EIP contrôlés dont les 6 plus grands cabinets français ;
- 482 mandats examinés dont 250 mandats EIP.

Cabinets non-EIP :

- 802 cabinets contrôlés ;
- 1 725 mandats examinés.

Les **six plus grands cabinets d'audit français** ont continué d'apporter des améliorations à leurs systèmes de contrôle interne de qualité et à leurs outils méthodologiques. Néanmoins :

- leur effectivité et leur bonne application par les associés signataires ne sont pas encore totalement démontrées : des améliorations sont notamment attendues en matière de couverture des risques d'audit sur les mandats ;
- les procédures d'analyse des prestations non audit susceptibles de les placer les cabinets en situation d'incompatibilité doivent être sécurisées ;
- des améliorations sont aussi attendues en ce qui concerne l'utilisation des techniques d'échantillonnage.

23 mandats (dont 16 EIP) sur 120 testés (dont 88 EIP) ont présenté des insuffisances de diligences susceptibles d'affecter la fiabilité des opinions. Ces insuffisances ont été relevées sur des cycles significatifs ou à risque tels que la valorisation d'actifs non courants ou de certains actifs financiers, la reconnaissance du chiffre d'affaires, la valorisation des stocks, la comptabilisation des contrats de crédit-bail, le reclassement des dettes bancaires.

Les **autres cabinets EIP** doivent :

- veiller aux respects des obligations de formation ;
- former les équipes d'audit aux secteurs spécifiques audités ;
- compléter les outils méthodologiques facilitant l'audit des comptes ;
- renforcer le contrôle de l'information financière fournie par les entités ;
- améliorer l'application des normes d'exercice professionnel telles que les principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés, la sélection des éléments à contrôler et la justification des appréciations.

59 mandats (dont 32 EIP) sur 362 testés (dont 162 EIP) ont présenté des insuffisances de diligences susceptibles d'affecter la fiabilité des opinions. Ces insuffisances ont été relevées sur la démarche d'audit, les procédures d'audit, le contrôle de l'information financière ou la documentation.

Les **cabinets non-EIP** doivent :

- renforcer la mise en place d'un dispositif en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux ;
- mieux encadrer le recours à des collaborateurs externes ;
- améliorer l'évaluation des risques, l'utilisation des travaux de l'expert-comptable et le contrôle de l'information financière fournie par les entités.

88 mandats sur 1 725 testés ont présenté des insuffisances de diligences susceptibles d'affecter la fiabilité des opinions. Les insuffisances relevées ont trait à des postes significatifs des états financiers, le contrôle de l'information financière et la documentation.

Suivi des contrôles

Tous les contrôles réalisés par le H3C, la CNCC et les CRCC donnent lieu à un suivi. Des recommandations, graduées selon l'importance des faiblesses et des déficiences relevées, sont adressées aux commissaires aux

comptes et, le cas échéant, le parquet général est saisi à toutes fins. Les recommandations sont suivies lors d'un contrôle subséquent.



Recommandations issues des résultats des contrôles réalisés en 2015

Les cabinets sont appelés à renforcer l'effectivité de leur contrôle interne de qualité, la formation des intervenants aux spécificités de la mission légale ainsi que leurs outils méthodologiques. Il leur est également rappelé de veiller au respect de l'intégralité des obligations réglementaires.

Il est recommandé aux cabinets dans la conduite de la mission légale de :

- documenter systématiquement les procédures d'audit mises en œuvre et les travaux effectués en particulier sur les points significatifs ou porteurs de risque de l'entité auditée ;
- structurer et de documenter la démarche d'audit suivie notamment lors de l'appréciation des éléments de contrôle interne pertinents pour l'audit et des systèmes d'information des entités auditées ou de la prise en considération de la possibilité de fraude lors de l'audit des comptes ou encore lors de l'évaluation du risque d'anomalies significatives ;

• veiller à la bonne application des normes d'exercice professionnel relatives :

- à l'exercice collégial de la mission lorsque l'audit est réalisé par plusieurs commissaires aux comptes,
- aux principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés,
- à l'utilisation des techniques d'échantillonnage,
- à la justification des appréciations au sein du rapport sur les comptes annuels et du rapport sur les comptes consolidés.

Les cabinets doivent également renforcer le contrôle de l'information financière.

L'ENTRÉE EN VIGUEUR DE LA RÉFORME DE L'AUDIT

En 2010, la Commission européenne a lancé une réforme du contrôle légal des comptes en vue d'améliorer la qualité de l'audit, de déconcentrer le marché et de renforcer l'indépendance des auditeurs. Fruit de cette réforme, la directive 2014/56/UE du 16 avril 2014 définit le droit commun des règles applicables à l'exercice de la profession de commissaire aux comptes en modifiant la directive européenne 2006/43/CE. Le règlement 537/2014 du 16 avril 2014 prévoit quant à lui des dispositions spécifiques au contrôle légal des comptes des « entités d'intérêt public » (EIP).

L'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016 a mis le droit français en conformité avec le droit de l'Union européenne, modifiant la partie législative du code de commerce. Elle sera complétée par un décret en Conseil d'État qui reformera les dispositions réglementaires du code de commerce et le code de déontologie de la profession.

La date d'entrée en vigueur de l'ensemble des dispositions est fixée au 17 juin 2016 qui est également la date d'entrée en application du règlement. Une entrée en vigueur différée est prévue pour les entités d'intérêt public qualifiées comme telles en vertu de la loi française et non en application de la directive. Des dispositions transitoires sont également prévues pour un nombre limité de dispositions.

Ce nouveau cadre réglementaire modifie les conditions d'exercice du commissariat aux comptes et accroît la supervision publique de l'audit. La déontologie et

les conditions d'indépendance des commissaires aux comptes sont renforcées tout particulièrement dans le cadre de la certification des comptes d'entités d'intérêt public.

Le H3C est doté de compétences redéfinies pour l'inscription des commissaires aux comptes, la supervision de la formation continue, l'élaboration et l'adoption des normes applicables à la profession et il acquiert des pouvoirs d'enquête et de sanction. Il définit par ailleurs le cadre et les orientations des contrôles, statue comme instance d'appel sur les décisions prises par les commissions régionales en matière de contentieux des honoraires et coopère avec ses homologues européens. Enfin, il doit suivre l'évolution du marché de la réalisation des missions de contrôle légal des comptes des EIP. La composition du Collège du Haut conseil est modifiée et plusieurs formations distinctes sont constituées au sein du Collège : un bureau, une formation poursuivante et une formation restreinte statuant en matière disciplinaire et sur le contentieux des honoraires.

Le H3C sera également doté d'un service d'enquêtes, avec à sa tête un rapporteur général chargé de procéder à celles-ci et de les présenter à la formation poursuivante du Collège qui pourra, en tant que de besoin, ouvrir des procédures de sanction. Ces procédures pourront ensuite être jugées en premier ressort par la formation restreinte.



Définition des entités d'intérêt public (EIP)

L'ordonnance n° 2016-315 du 17 mars 2016 introduit pour la première fois en France une définition des EIP :

- les sociétés cotées, les établissements de crédit et les entreprises d'assurances prévues par le règlement européen ;
- et, en France, les sociétés holding ou têtes de groupe dans le secteur de la banque ou de l'assurance lorsqu'elles dépassent une certaine taille définie par un décret, comme le permet la directive.

Les associations faisant appel public à la générosité ne sont pas incluses dans la catégorie des EIP.



Juger en appel

Le H3C juge en appel les décisions relatives à l'inscription, à la discipline et aux contestations d'honoraires des commissaires aux comptes.

Il a rendu 11 décisions en 2015 qui se ventilent comme suit :

	2015	2014
Inscription	1	22
Discipline	8	8
Honoraires	2	3
TOTAL	11	33

Coopérer en Europe et au niveau international

Coopération intra-européenne

Le H3C et ses homologues européens, réunis au sein de l'European Group of Auditors' Oversight Bodies (EAOB), ont assisté la Commission européenne dans l'analyse et les interprétations de la nouvelle réglementation européenne de l'audit et ce, en vue de sa mise en œuvre par les États membres.

L'European Audit Inspection Group (EAIG), plateforme d'échanges en matière de contrôle qualité, a mis à la disposition de ses membres une méthodologie commune de contrôle portant sur les procédures des cabinets et a poursuivi son cycle de rencontres bilatérales avec les principaux réseaux d'audit internationaux.

Le H3C a par ailleurs, coordonné et co-signé avec ses homologues plusieurs lettres de commentaires en réponse aux consultations organisées par les normalisateurs internationaux de l'audit et de l'éthique sur les modifications envisagées des normes internationales d'audit et d'éthique.

Coopération internationale

Le H3C a contribué activement aux travaux de l'International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR) qui met en commun les pratiques des membres, publie chaque année une compilation des résultats de contrôle qualité au niveau mondial et organise des sessions de dialogue avec les réseaux internationaux d'audit les investisseurs et les normalisateurs.

La version complète du rapport annuel 2015 est disponible sur le site www.h3c.org

